

## **INFORME N.º 104-2015-SUNAT/5D0000**

### **MATERIA:**

Se plantea el supuesto de personas naturales no generadoras de rentas de tercera categoría, que, desde antes del 1.1.2004, han poseído de manera continua, pacífica y pública inmuebles que no califican como casa habitación de acuerdo con la definición contenida en las normas de la Ley del Impuesto a la Renta, respecto de los cuales, luego de esa fecha, han obtenido su inscripción como propietarios en los Registros Públicos, a través del procedimiento de prescripción adquisitiva de dominio por vía notarial.

Sobre el particular, se consulta lo siguiente:

1. ¿La renta generada por la enajenación posterior de los mencionados inmuebles se encuentra gravada con el Impuesto a la Renta?
2. Si la obtención de la inscripción como propietarios en los Registros Públicos se hizo en aplicación de lo dispuesto en el segundo párrafo del artículo 950° del Código Civil y el justo título al que este alude es de fecha anterior al 1.1.2004, ¿la renta generada por la enajenación posterior de los mencionados inmuebles se encuentra gravada con el Impuesto a la Renta?

### **BASE LEGAL:**

- Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta, aprobado por el Decreto Supremo N.º 179-2004-EF, publicado el 8.12.2004 y normas modificatorias (en adelante, "la LIR").
- Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta, aprobado por el Decreto Supremo N.º 122-94-EF, publicado el 21.9.1994 y normas modificatorias (en adelante, "el Reglamento").
- Código Civil, promulgado por el Decreto Legislativo N.º 295, publicado el 25.7.1984 y normas modificatorias.

### **ANÁLISIS:**

1. El inciso b) del artículo 1º de la LIR establece que dicho impuesto grava las ganancias de capital.

Al respecto, de acuerdo con lo previsto en el artículo 2º de la citada ley, para efectos de esta, constituye ganancia de capital cualquier ingreso que provenga de la enajenación<sup>(1)</sup> de bienes de capital, entendiéndose por tales a

---

<sup>1</sup> Conforme a lo dispuesto en el artículo 5º de la LIR, para efectos de esta ley, se entiende por enajenación la venta, permuta, cesión definitiva, expropiación, aporte a sociedades y, en general, todo acto de disposición por el que se transmita el dominio a título oneroso.

aquellos que no están destinados a ser comercializados en el ámbito de un giro de negocio o de empresa.

Asimismo, el acápite i) del último párrafo del mencionado artículo 2° señala que no constituye ganancia de capital gravada por la LIR, el resultado de la enajenación de inmuebles ocupados como casa habitación efectuada por una persona natural que no genere rentas de tercera categoría.

De otro lado, según lo dispuesto en el inciso j) del artículo 24° de la LIR, son rentas de segunda categoría, las ganancias de capital.

Como se aprecia de las citadas normas, tratándose de personas naturales que no generan rentas de tercera categoría, la enajenación de inmuebles estará gravada por la ganancia de capital obtenida y constituirá renta de segunda categoría, en tanto dicho inmueble no califique como casa habitación.

2. En relación con lo señalado en el párrafo precedente, debe precisarse que la Trigésimo Quinta Disposición Transitoria y Final de la LIR dispone que las ganancias de capital provenientes de la enajenación de inmuebles distintos a la casa habitación, efectuadas, entre otros, por personas naturales, constituirán rentas gravadas de la segunda categoría, siempre que la adquisición y enajenación de tales bienes se produzca a partir del 1.1.2004.

Por su parte, el numeral 1 de la Primera Disposición Transitoria del Decreto Supremo N.° 086-2004-EF<sup>(2)</sup> establece que para efecto de lo dispuesto en la Primera Disposición Transitoria y Final del Decreto Legislativo N.° 945<sup>(3)</sup>, se tendrá en cuenta que no estará gravada con el Impuesto a la Renta la enajenación de inmuebles cuya adquisición se haya realizado con anterioridad al 1.1.2004, a título oneroso o gratuito, mediante documento de fecha cierta.

Al respecto, en el Informe N.° 058-2012-SUNAT/4B0000<sup>(4)</sup> se ha señalado que *“(...) la hipótesis de incidencia tributaria descrita en la Trigésimo Quinta Disposición Transitoria y Final del TUO de la Ley del Impuesto a la Renta antes citada, está referida a la enajenación de un inmueble realizada por una persona natural que no genera rentas de tercera categoría, siempre que tanto la adquisición como la enajenación de dicho inmueble se produzca a partir del 1.1.2004. La consecuencia prevista para la realización de dichas operaciones es su afectación al Impuesto a la Renta, como ganancias de capital”*.

En virtud de lo antes expuesto, y considerando lo señalado en el citado Informe N.° 058-2012-SUNAT/4B0000, se puede afirmar que la enajenación de un inmueble realizada por una persona natural que no genera rentas de tercera categoría estará gravada con el Impuesto a la Renta, en la medida que

---

<sup>2</sup> Que modificó el Reglamento, publicado el 4.7.2004.

<sup>3</sup> Actual Trigésimo Quinta Disposición Transitoria y Final de la LIR.

<sup>4</sup> Disponible en el Portal SUNAT (<http://www.sunat.gob.pe>).

tanto la adquisición como la posterior enajenación de dicho inmueble se haya producido a partir del 1.1.2004.

3. Ahora bien, toda vez que en los supuestos a que se refieren las preguntas bajo análisis las enajenaciones de los inmuebles, cuya ganancias resultantes son materia de consulta, son posteriores al 1.1.2004, solo queda dilucidar si la adquisición previa de tales inmuebles ha sido efectuada con anterioridad a dicha fecha.

Para tal efecto, debe determinarse, en primer lugar, si es que la prescripción adquisitiva de dominio implica la constitución del derecho de propiedad o solo declara tal derecho.

Sobre el particular, el artículo 950° del Código Civil dispone que la propiedad inmueble se adquiere por prescripción mediante la posesión continua, pacífica y pública como propietario durante diez años; y que se adquiere a los cinco años cuando median justo título<sup>(5)</sup> y buena fe.

Por su parte, de acuerdo con lo previsto en el artículo 21° de la Ley N.° 27157<sup>(6)</sup>, la prescripción adquisitiva es declarada notarialmente, a solicitud del interesado y para ello se debe seguir el mismo proceso a que se refiere el artículo 504° y siguientes del Código Procesal Civil, en lo que sea aplicable, de acuerdo a lo previsto en el artículo 5° de dicha ley.

Respecto al procedimiento de prescripción adquisitiva de dominio, cabe indicar que el Tribunal Fiscal en su Resolución N.° 07191-2-2005 ha indicado que «(...) *no implica la constitución del derecho de propiedad sino solo una situación declarativa, “pues esta opera desde el momento en que se inicia la posesión y no desde que vence el plazo”*<sup>(7)</sup>, siendo además que de acuerdo con lo señalado por Jorge Avendaño Valdez, actualmente se considera a la prescripción como un medio de prueba de la propiedad, “su verdadera naturaleza jurídica es esta última, porque así se utiliza en casi todos los casos. Muy excepcionalmente la prescripción convierte al poseedor en

---

<sup>5</sup> De acuerdo con lo señalado por Arias-Schreiber Pezet, en relación con la prescripción adquisitiva “corta, ordinaria o leve”, debe existir justo título, o sea un instrumento de orden legal destinado a la transmisión de la propiedad (la compraventa, permuta, partición, dación en pago, el aporte a la formación del capital de una sociedad, la herencia y el legado, entre otros); siendo que este instrumento legal sería perfecto de no mediar circunstancias ajenas al adquirente y propias del enajenante, que impiden una transferencia efectiva.

ARIAS-SCHREIBER PEZET, Max. Exégesis del Código Civil Peruano de 1984. Tomo III. Derechos Reales. Segunda Edición. Lima, 2011. Pág. 283.

<sup>6</sup> Ley de Regularización de Edificaciones, del Procedimiento para la Declaratoria de Fábrica y del Régimen de Unidades Inmobiliarias de Propiedad Exclusiva y de Propiedad Común, publicada el 20.7.1999.

<sup>7</sup> LARROUMET, Christian. *Droit Civile. Les biens, droits reeles principaux. Citado por ARIAS-SCHREIBER PEZET, Max. Exégesis del Código Civil Peruano de 1984. Tomo V, Gaceta Jurídica, Tercera Edición 2001, Pág. 24.*

*propietario. Lo usual y frecuente es que ella sirva para que el propietario pruebe o acredite su derecho de propiedad*<sup>(8)</sup>»<sup>(9)</sup>.

De acuerdo con lo antes expuesto, el procedimiento de prescripción adquisitiva de dominio no implica la constitución del derecho de propiedad sobre un bien, sino que dicho procedimiento solo declara tal derecho, como consecuencia de haberse acreditado que una persona ha poseído dicho bien como su propietario y haber cumplido con los requisitos que establece el artículo 950° del Código Civil antes citado.

En ese sentido, y tal como lo ha señalado el Tribunal Fiscal, la prescripción adquisitiva de dominio opera desde el momento en que se inicia dicha posesión y no desde que vence el plazo establecido en el artículo 950° del Código Civil, ni tampoco desde la fecha en que se ha obtenido la inscripción como propietarios en los Registros Públicos, a través del procedimiento de prescripción adquisitiva de dominio por vía notarial.

4. Por lo tanto, toda vez que no está gravada con el Impuesto a la Renta la enajenación de inmuebles efectuada por personas naturales no generadoras de rentas de tercera categoría, cuya adquisición se haya realizado con anterioridad al 1.1.2004, en el supuesto de personas naturales no generadoras de rentas de tercera categoría, que, desde antes de dicha fecha, han poseído de manera continua, pacífica y pública inmuebles que no califican como casa habitación de acuerdo con la definición contenida en las normas de la Ley del Impuesto a la Renta, respecto de los cuales, luego de esa fecha, han obtenido su inscripción como propietarios en los Registros Públicos, a través del procedimiento de prescripción adquisitiva de dominio por vía notarial:

- a) La renta generada por la enajenación posterior de los mencionados inmuebles no está gravada con el Impuesto a la Renta.
- b) Incluso si la obtención de la inscripción como propietarios en los Registros Públicos se hizo en aplicación de lo dispuesto en el segundo párrafo del artículo 950° del Código Civil y el justo título al que este alude es de fecha anterior al 1.1.2004, la renta generada por la enajenación posterior de los mencionados inmuebles no está gravada con el Impuesto a la Renta.

## **CONCLUSIONES:**

Tratándose de personas naturales no generadoras de rentas de tercera categoría, que, desde antes del 1.1.2004, han poseído de manera continua, pacífica y pública inmuebles que no califican como casa habitación de acuerdo con la definición contenida en las normas de la Ley del Impuesto a la Renta,

---

<sup>8</sup> AVENDAÑO VALDEZ, Jorge. Citado por BERASTAIN QUEVEDO, Claudio. *Código Civil Comentado*. Lima, Gaceta Jurídica, 2003. Tomo V. p. 316.

<sup>9</sup> Este criterio es recurrente, toda vez que el Tribunal Fiscal ha asumido el mismo criterio en otras resoluciones más, tales como las N.ºs 07774-2-2009, 12662-8-2012 y 12837-4-2012.

respecto de los cuales, luego de esa fecha, han obtenido su inscripción como propietarios en los Registros Públicos, a través del procedimiento de prescripción adquisitiva de dominio por vía notarial:

1. La renta generada por la enajenación posterior de los mencionados inmuebles no está gravada con el Impuesto a la Renta.
2. Incluso si la obtención de la inscripción como propietarios en los Registros Públicos se hizo en aplicación de lo dispuesto en el segundo párrafo del artículo 950° del Código Civil y el justo título al que este alude es de fecha anterior al 1.1.2004, la renta generada por la enajenación posterior de los mencionados inmuebles no está gravada con el Impuesto a la Renta.

Lima, 22 de Julio de 2015.

Original firmado por

**ENRIQUE PINTADO ESPINOZA**

Intendente Nacional (e)

Intendencia Nacional Jurídica

**SUPERINTENDENCIA NACIONAL ADJUNTA DE  
DESARROLLO ESTRATÉGICO**

rmh

CT0427-2015

CT0429-2015

Impuesto a la Renta: Enajenación de inmueble adquirido previamente a través del procedimiento de prescripción adquisitiva de dominio por vía notarial, efectuada por persona natural no generadora de rentas de tercera categoría.